

Audience publique du 20 novembre 2008

Recours formé par
Monsieur ..., ...,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 23725 du rôle et déposée le 29 novembre 2007 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., avocat à la Cour, demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 28 août 2007 ayant rejeté comme non fondée sa réclamation dirigée contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des années 2002, 2003 et 2004 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 19 février 2008 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 19 mars 2008 par Monsieur ... ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 2 avril 2008 ;

Vu la décision du tribunal par laquelle les parties ont été autorisées à verser des mémoires complémentaires ayant trait aux pièces versées par Maître ... en date du 8 avril 2008 et 10 juin 2008 ;

Vu le mémoire complémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 11 août 2008 ;

Vu le mémoire complémentaire de Monsieur ... déposé au greffe du tribunal administratif en date du 19 septembre 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur en ses explications, et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en ses plaidoiries.

A défaut de déclarations d'impôt déposées pour les années 2002 à 2004, le bureau d'imposition Luxembourg 2 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le bureau d'imposition* »,

émit à l'égard de Monsieur ... le 17 août 2006 les bulletins de l'impôt sur le revenu relatifs aux années 2002 à 2004.

Monsieur ... introduisit par courrier du 13 novembre 2006 une réclamation à l'encontre des bulletins d'impôt relatifs aux années 2002 à 2004. Par courrier déposé le 22 décembre 2006 auprès du bureau d'imposition, Monsieur ... compléta sa réclamation en joignant plus particulièrement les déclarations fiscales pour les années en question.

Par décision datée au 28 août 2007, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le directeur* », rejeta lesdites réclamations comme non fondées. Le corps de ladite décision est libellé comme suit :

« Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit dans les forme et délai de la loi ; qu'elle est partant recevable ;

Considérant que le réclamant fait grief au bureau d'imposition d'avoir établi les bases d'imposition par voie de taxation ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé, qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant que le contribuable n'a réservé aucune suite aux rappels, sommation, astreinte et à la décision portant fixation d'une astreinte, l'invitant au dépôt de ses déclarations d'impôt sur le revenu pour les années litigieuses ;

que de ce fait le réclamant a constitué pour le service d'imposition une menace de trouble ;

Considérant qu'en conséquence le bureau d'imposition était tenu, conformément au § 217 AO, à établir les bases d'imposition par voie de taxation ;

Considérant que les contribuables ne doivent s'imputer qu'à eux-mêmes les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation, lorsque c'est par suite de leur propre comportement fautif qu'il a été nécessaire de recourir à cette mesure (cf jurisprudence constante, déjà : Conseil d'Etat 11.04.1962 n°5742 du rôle) ;

Considérant d'ailleurs que l'obstination de retenir des déclarations jusqu'à ce que le bureau d'imposition soit forcé de procéder par voie de taxation, tient du pari à ce que le bureau d'imposition, par ignorance de certains faits, établisse un revenu imposable inférieur à celui réalisé ;

que cependant le droit aux voies de recours ne saurait être converti en instance réparatrice des taxations ressenties comme défavorables, alors même que la production de déclarations dans un délai de réclamation de moins de trois mois prouve que leur remise n'avait aucune raison de traîner pendant des années ;

Par ces motifs

reçoit les réclamations en la forme,

les rejette comme non fondées. »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 29 novembre 2007, Monsieur ... a introduit un recours contentieux tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision directoriale du 28 août 2007.

Tout d'abord quant à la recevabilité du recours, le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours subsidiaire en annulation.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 28 août 2007.

Le recours en annulation introduit à titre subsidiaire est partant irrecevable.

Le recours en réformation est encore recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, Monsieur ..., tout en précisant qu'il ne critique pas le recours à la mesure de la taxation en tant que tel, reproche au directeur de ne pas avoir examiné sa réclamation quant au fond, ensemble avec les pièces lui soumises, en se bornant à remarquer que l'exercice d'une voie de recours ne saurait avoir un effet réparateur. Le demandeur fait valoir que le raisonnement du directeur aurait pour effet de vider la voie de recours de la réclamation de son essence et de son contenu. Le demandeur relève qu'en l'absence d'observations ou contestations quant aux déclarations d'impôt remises par lui, il faudrait admettre que les chiffres y contenus seraient acceptés par l'administration. Il observe encore que les chiffres déclarés pour les années 2002 à 2004 seraient d'un même ordre de grandeur que ceux antérieurement déclarés et acceptés par l'administration. Le requérant conteste les chiffres à la base de la taxation d'office comme n'étant pas réalistes, les bénéfices retenus étant largement supérieurs par rapport à ceux habituellement réalisés et les dépenses admises largement inférieures à celles habituellement réglées. Il observe qu'une taxation devrait consister à utiliser des valeurs probables ou approximatives, ce qui ne serait pas le cas de la taxation en l'espèce. Les chiffres retenus seraient excessifs au regard de la considération qu'il exploite seul son cabinet d'avocat. La décision attaquée lèserait encore les droits de la défense en ce qu'elle ne prend pas position quant au fond et au détail de la réclamation. Le requérant donne des chiffres qui correspondraient à ses revenus imposables réels, ces chiffres étant déterminés après rectification par rapport à ceux figurant dans les déclarations d'impôt, en tenant compte des dépenses réglées à titre de TVA pour les trois années concernées. Subsidiairement, le demandeur sollicite l'institution d'une expertise, afin de déterminer les revenus imposables pour les années litigieuses.

Le délégué du gouvernement insiste tout d'abord sur le fait que les taxations d'office seraient intervenues à défaut de déclarations d'impôt et que le demandeur cultiverait le principe de la non remise de déclaration presque sans interruption depuis 20 ans. D'année en année, après l'envoi répété mais infructueux d'innombrables rappels et astreintes, le bureau d'imposition aurait dû recourir à la taxation des revenus de Monsieur D'ailleurs, cette forme d'imposition, sans le moindre effort ou intervention de la part du contribuable, semblerait parfaitement convenir au demandeur alors qu'il n'aurait jamais réclamé contre les taxations en question.

Quant au fond, le délégué du gouvernement soutient que le recours serait non fondé. En effet, aux termes des paragraphes 167 et s. AO, le contribuable aurait l'obligation légale de faire une déclaration d'impôt, de même que le bureau d'imposition serait tenu, conformément aux paragraphes 204 et 205 AO, de procéder à l'examen et au contrôle de la déclaration d'impôt. La procédure d'imposition reposerait ainsi sur les principes de bonne coopération et de confiance réciproque entre le contribuable et le bureau d'imposition. En cas de contestation d'un bulletin d'impôt émis à la suite d'une procédure d'imposition régulière, le paragraphe 228 AO permettrait au contribuable de présenter une réclamation au directeur, lequel, aux termes des paragraphes 243 et 244 AO, serait tenu de procéder au réexamen intégral de la cause, tout en ayant à sa disposition les mêmes moyens et droits que ceux utilisés par le bureau d'imposition lors de la procédure d'imposition. Ainsi, le directeur réexaminerait le dossier sur base des éléments et données dont disposait le bureau d'imposition au moment de son instruction. Le réexamen intégral ne serait dès lors pas à confondre avec une première procédure d'imposition ou un premier examen par le directeur de nouvelles déclarations, demandes ou autres éléments nouvellement présentés par le contribuable, que ce dernier s'est refusé jusqu'alors à fournir au bureau d'imposition. Le représentant étatique soutient qu'une telle première procédure d'imposition, rendue impossible au niveau du bureau d'imposition par le refus de collaboration du contribuable, ne saurait être admise devant le directeur. En effet, la *ratio legis* du paragraphe 243 AO ne serait pas d'offrir à un contribuable négligent et fautif le choix entre l'acceptation et le refus d'une taxation et de lui permettre d'imposer à sa guise sa collaboration au directeur en obligeant ce dernier non pas à un réexamen d'un dossier déjà traité par le bureau d'imposition mais à un premier examen d'une déclaration d'impôt que le contribuable n'a pas voulu présenter au bureau d'imposition. Toute interprétation contraire du paragraphe 243 AO aboutirait à un usage abusif de cette disposition et conduirait à un traitement inégalitaire entre un contribuable négligent et un contribuable diligent. Le contribuable négligent ne saurait en aucun cas profiter de son comportement fautif pour abuser d'une voie de recours dont il détourne intentionnellement l'objet. Ce serait le comportement du demandeur lui-même qui aurait vidé la voie de recours de son essence. Le service contentieux de l'administration se trouverait ainsi inutilement encombré de réclamations de contribuables négligents. Au regard des dispositions du paragraphe 243 AO, le comportement inexcusable de Monsieur ... devrait entrer en ligne de compte.

En ordre subsidiaire, et pour le cas où le tribunal estimerait que le directeur aurait dû procéder à un premier examen des déclarations d'impôt du demandeur, le délégué du gouvernement conclut au rejet de la réclamation et au rejet des trois déclarations d'impôt pour être incomplètes et insuffisantes. Dans ce contexte, il fait valoir que si le directeur disposerait en vertu du paragraphe 244 AO des mêmes moyens et droits que ceux dont disposerait le bureau d'imposition, les fonctions du directeur et du bureau d'imposition ainsi que les principes gouvernant les procédures et le régime des preuves ne seraient cependant pas les mêmes. Ainsi, si la déclaration d'impôt présentée au bureau d'imposition bénéficierait en vertu du paragraphe 166 AO d'une présomption de sincérité et d'exactitude, la nature juridique d'une déclaration d'impôt annexée à une réclamation introduite sur base du paragraphe 228 AO devant le directeur serait cependant différente, alors qu'il ne s'agirait que

d'un simple état d'avoirs et de dettes du contribuable couché sur le formulaire de la déclaration d'impôt sur le revenu, mais ne bénéficiant pas d'une présomption de sincérité ou d'exactitude. Devant le directeur, la charge de la preuve de la déclaration d'impôt incomberait partant au contribuable. Il résulterait des éléments du dossier que les « *déclarations* » du demandeur ne seraient pas fiables puisque les chiffres déclarés devant le directeur ne correspondraient pas à ceux présentés devant le tribunal. La confusion quant aux revenus exacts de Monsieur ... serait confortée par une absence de pièces justificatives quant aux recettes et dépenses et par une absence de toute comptabilité, et que l'extrait de compte relatif au règlement de la TVA n'apporterait pas plus de clarté puisqu'il s'agit là aussi d'une taxation d'office. Face à des contradictions et en l'absence de pièces justificatives, les chiffres avancés resteraient ainsi à l'état de pure allégation, de sorte que les réclamations ensemble le recours introduit devant le tribunal seraient à déclarer non fondés.

En ordre plus subsidiaire, le délégué du gouvernement conclut encore à la régularité de la taxation des revenus du demandeur, telle qu'opérée par le bureau d'imposition, au motif que les conditions du paragraphe 217 AO auraient été remplies en l'espèce. Ainsi, face à un contribuable ayant refusé toute collaboration pendant des années, le bureau d'imposition se serait trouvé dans l'impossibilité de déterminer les bases d'imposition litigieuses et aurait été dans l'obligation de procéder à la taxation de ses revenus et ce par voie de généralisation. Les calculs retenus auraient été établis d'une façon aussi objective que possible sur base de données existantes et de présomptions de probabilité. Ce serait partant à tort que le demandeur reproche au bureau d'imposition que les chiffres résultant de la taxation à titre de revenus seraient excessifs et les dépenses prises en compte seraient « *de loin inférieures* » par rapport aux dépenses réelles, étant donné qu'il aurait été tenu compte de tous les indices et circonstances de nature à influencer sur la détermination du bénéfice réalisé par Monsieur Il explique qu'en l'absence d'une déclaration d'impôt depuis vingt ans, le bureau d'imposition aurait totalement ignoré les revenus réalisés par le demandeur, et plus particulièrement ignorait l'ordre de grandeur de l'étude d'avocat exploitée par Monsieur Compte tenu de l'ancienneté de Monsieur ..., comparé à des confrères ayant la même ancienneté, la conclusion s'imposerait que Monsieur ... exploiterait une étude d'un ordre de grandeur plus important. Il résulterait des circonstances de l'affaire que les résultats de la taxation seraient probables et approximatifs, de sorte que les critiques adressées à leur encontre ne seraient pas fondées.

Dans son mémoire en réplique, Monsieur ... explique, tout en admettant une certaine négligence au niveau des déclarations d'impôt durant les dernières vingt années, que dans le passé, il aurait accepté certaines taxations alors que celles-ci auraient été très proches des revenus réels et n'auraient pas été excessives au même point que les taxations litigieuses. En droit, il soutient qu'une taxation d'office ne devrait pas dégénérer en sanction, mais le but devrait uniquement être celui de permettre à l'administration de déterminer le revenu imposable en partant d'estimations du revenu probable. Si aucune voie de recours n'était réservée contre une taxation, cela reviendrait à soumettre le contribuable à l'arbitraire de l'administration. Les paragraphes 243 et suivants AO auraient une portée générale et devraient s'appliquer aussi au cas d'un contribuable confronté à une taxation d'office. Le demandeur remarque encore qu'il n'existerait aucune obligation légale qui imposerait à la profession libérale d'avocat la tenue d'une comptabilité comme en matière commerciale, et qu'il serait dans l'impossibilité de soumettre le détail des recettes en termes d'honoraires, sous peine de violer son secret professionnel. Il insiste encore sur le fait que les chiffres présentés seraient entièrement fiables, et que le redressement quant à la TVA effectué en cours d'instance s'expliquerait par une erreur de sa part au niveau des dépenses déductibles à ce titre. Il reproche encore à l'administration de ne pas préciser quels étaient les éléments ayant servi de base à la taxation litigieuse, tout en relevant que l'administration aurait disposé des revenus imposables des années précédentes. Il serait incompréhensible que les revenus résultant de la

taxation d'office puissent être un multiple des revenus déclarés des années précédentes. Finalement, le demandeur insiste sur la taille modeste de son étude.

Le délégué du gouvernement fait valoir dans son mémoire en duplique, que la taxation ne serait pas une sanction, mais la conséquence inévitable d'une pratique de défaut de remise de déclarations par le demandeur. Il soutient par ailleurs que tous les moyens présentés par Monsieur ... auraient été analysés par le directeur, mais que la décision du directeur ne serait que l'application d'une jurisprudence du tribunal administratif, plus amplement citée dans la motivation de la décision attaquée. Quant aux éléments ayant servi de base à la taxation, il estime que la taxation aurait été faite en toute objectivité et que l'application d'un facteur multiplicateur serait justifié, alors que la pratique montrerait que les revenus des professions libérales se développent en fonction d'un pourcentage croissant.

Dans son mémoire complémentaire suite au dépôt de pièces additionnelles par Monsieur ..., le délégué du gouvernement donne à considérer qu'afin de pouvoir analyser le bien fondé de la décision directoriale voire des taxations litigieuses, le tribunal administratif ne pourrait prendre en considération que la situation telle qu'elle a existé au moment où les taxations ont été entreprises, ainsi que les seuls éléments dont disposait le bureau d'imposition à ce moment-là. Tous les autres éléments, arguments et pièces fournis par le demandeur ultérieurement et pour la première fois devant le tribunal administratif seraient à écarter, étant donné que si le bureau d'imposition avait disposé de ces déclarations et autres informations endéans les délais légaux, il n'aurait pas été obligé d'avoir recours à la procédure lourde de la taxation. Le délégué relève encore que les pièces versées se limiteraient aux dépenses, tout en insistant sur le fait que ces pièces existaient déjà pendant les années d'imposition, ce qui rendrait le non dépôt de déclarations encore plus inexcusable, et qu'il n'y aurait pas de justificatif quant aux recettes.

Le demandeur estime dans son mémoire complémentaire, que le tribunal peut prendre en considération toutes les pièces régulièrement déposées, et non pas seulement celles qui se trouvaient à la disposition du bureau d'imposition, alors que le tribunal devrait se prononcer sur la régularité de la taxation. Quant au dépôt de justificatifs de ses recettes, Monsieur ... rappelle ses obligations tenant au secret professionnel.

Quant au principe de la taxation, il y a lieu de rappeler en premier lieu que le paragraphe 217 AO dispose que :

« (1) Soweit das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen (einschließlich solcher Besteuerungsgrundlagen, die für eine gesonderte Feststellung nicht vorgeschrieben ist) nicht ermitteln oder berechnen kann, hat es sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen unvollständig oder formell oder sachlich unrichtig sind ».

La taxation des revenus constitue ainsi le moyen qui doit permettre aux instances d'imposition, qui ont épuisé toutes les possibilités d'investigation sans pouvoir élucider convenablement tous les éléments matériels du cas d'imposition, d'arriver néanmoins à la fixation de l'impôt (cf. trib. adm. 26 avril 1999, n° 10156 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts

n° 340 et autres références y citées). Elle consiste à déterminer et à utiliser une valeur probable ou approximative, afin d'aboutir à une évaluation de la base imposable, correspondant dans toute la mesure du possible à la réalité économique. Ce procédé comporte nécessairement une marge d'incertitude et d'inexactitude et la prise en compte pour l'administration fiscale d'une marge de sécurité est licite, dès lors qu'elle est faite avec mesure et modération (cf. Cour adm. 30 janvier 2001, n° 12311C du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts n° 341 et autres références y citées). La taxation d'office ne constitue pas une mesure de sanction à l'égard du contribuable, mais un procédé de détermination des bases d'imposition compte tenu des éléments à disposition du bureau d'imposition, même applicable à l'égard des contribuables soigneux et diligents (cf. trib. adm. 26 avril 1999, n° 10156 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts n° 344).

Il n'est pas contesté que le demandeur, malgré des rappels, des sommations d'astreinte et d'une décision liquidant l'astreinte, n'a pas donné suite aux injonctions administratives de remettre les déclarations d'impôt des années 2002 à 2004. Il n'est pas non plus contesté que ce n'est que dans le cadre des réclamations dirigées contre les bulletins d'impôt établis par la voie de la taxation d'office que le demandeur a soumis au bureau d'imposition les déclarations d'impôt des années concernées, ainsi que différentes pièces justificatives afférentes.

Au vu de ces éléments, le tribunal est amené à constater que c'est à bon droit que le directeur a retenu que le bureau d'imposition était tenu, conformément aux termes du paragraphe 217 AO, de procéder par voie de taxation pour fixer les bases d'imposition. Il y a lieu de relever dans ce contexte que le principe du recours à la procédure de la taxation d'office n'est pas en soi remis en question par le demandeur, mais il conteste le résultat, auquel aboutissent les taxations d'office faites par le bureau d'imposition, qu'il considère comme excessif.

Le paragraphe 228 AO dispose qu'une réclamation contre un bulletin doit « être introduite devant le directeur de l'Administration des contributions directes ou son délégué ».

Le paragraphe 243 (1) AO prévoit que « *Soweit die Rechtsmittelbehörden zur Nachprüfung tatsächlicher Verhältnisse berufen sind, haben sie den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln* ». Il résulte de cette disposition que le directeur est tenu de procéder d'office à l'examen de la situation de fait et de droit à la base de la réclamation. En d'autres termes, le directeur saisi d'une réclamation procède d'office à un réexamen intégral de la situation du contribuable et à l'établissement de l'impôt en lieu et place du bureau d'imposition. A cette fin, le paragraphe 244 AO confère au directeur les mêmes prérogatives que celles revenant au bureau d'imposition dans le cadre de la procédure d'imposition.

Il résulte encore de ces dispositions légales que le directeur, en sa qualité d'instance compétente pour statuer sur le bien-fondé d'une réclamation contre un bulletin d'impôt, est appelé à clarifier la situation de fait à la base de la réclamation et à obtenir à cette fin de la part du contribuable réclamant ou, le cas échéant, de tierces personnes les informations complémentaires de nature à lui permettre de se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition sujette à critique.

Dès lors, le directeur, en procédant à un réexamen intégral de la situation du contribuable est ainsi tenu de prendre en considération tous les éléments de fait lui soumis, y compris les éléments de fait dont le bureau d'imposition ne disposait pas encore lors de la détermination de la base imposable et qui n'ont été présentés que durant l'instance de réclamation. Il appartient dès lors au directeur de vérifier notamment si les bases imposables fixées par la voie de la taxation d'office se rapprochent autant que possible de la réalité

économique et si la marge de sécurité fixée par le bureau d'imposition a été établie avec mesure et modération.

C'est partant à tort que le directeur, saisi d'une réclamation dirigée contre les bulletins d'impôt sur le revenu pour les années 2002 à 2004, s'est contenté de vérifier le principe du recours à la taxation d'office, sans procéder à un examen au fond de la situation du demandeur, alors que cette démarche rentre directement dans la mission qui lui a été assignée par les dispositions légales prévues. En effet, le directeur a refusé de prendre en compte tant les déclarations d'impôt concernant les années fiscales litigieuses et envoyées par le demandeur au bureau d'imposition par courrier du 22 décembre 2006, que les pièces justificatives afférentes, en se contentant de se retrancher derrière le constat que le contribuable devrait s'imputer à lui-même les conséquences éventuellement désavantageuses d'une taxation.

Le directeur aurait dû, conformément à sa mission, procéder d'office à l'examen des faits à la base de la réclamation et vérifier la conformité à la réalité tant de la taxation d'office opérée par le bureau d'imposition que des données soumises par le demandeur à l'appui de sa réclamation.

En omettant de procéder à un examen au fond de la situation du demandeur et de tenir compte des éléments factuels à sa disposition, le directeur ne s'est pas conformé aux prescriptions du paragraphe 243 AO, de sorte que la décision directoriale déférée encoure l'annulation pour violation de la loi, sans qu'il n'y ait lieu d'analyser les autres moyens soulevés de part et d'autre, cet examen devenant surabondant.

Au vu de l'issue du litige et afin de maintenir dans le chef du demandeur la possibilité de voir toiser sa réclamation à un niveau non contentieux, il y a lieu, dans le cadre du recours en réformation sous examen, de prononcer l'annulation de la décision directoriale litigieuse et de renvoyer le dossier en prosécution de cause devant le directeur¹.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare justifié ;

partant, dans le cadre du recours en réformation, annule la décision n° C 13569 du directeur de l'administration des Contributions directes du 28 août 2007 et renvoie le dossier en prosécution de cause devant ledit directeur ;

déclare irrecevable le recours subsidiaire en annulation ;

condamne l'Etat aux frais.

Cf. TA 3 septembre 2008, n° 23516, TA 10 septembre 2008, n° 23929, TA 22 septembre 2008, n° 23501, TA 23 octobre 2008, n° 24060 et TA 23 octobre 2008, n° 24090, disponibles sous www.ja.etat.lu

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, premier juge,
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 20 novembre 2008 par le premier vice-président, en présence du greffier Claude Legille.

s. Legille

s. Schockweiler